Buenos Aires, 29 de octubre de 2024.- SH

Y VISTOS:

El recurso de apelación interpuesto y fundado por el Fisco Nacional a fs. 142/144, contra la sentencia de fs. 131/134, cuyo traslado fuera contestado por la parte actora a fs. 152/157; y,

CONSIDERANDO:

I- Que, por la sentencia del 2 de febrero de 2023, el Tribunal Fiscal de la Nación revocó la resolución (AD SALO) 21/2015 dictada en la actuación SIGEA 12518-21/2010 (SC57-99/2010) y, por consiguiente, dejó sin efecto la multa y la multa sustitutiva de comiso impuestas en los términos del art. 962 del CA, con costas a la DGA.

Para así decidir, el voto que conformó la mayoría precisó que de conformidad con los arts. 135 inciso c) y 507 del CA, la declaración de los combustibles y aceites existentes a bordo deben incluirse en el manifiesto de rancho.

Expuso que, de acuerdo a las constancias obrantes en las actuaciones administrativas, en el acta de fondeo de fs. 4/05, los agentes aduaneros consignaron los sobrantes de los combustibles y lubricantes no declarados que coinciden con los contantes en la planilla de fs. 6 firmada por el capital del buque, en la cual se agregó en forma manuscrita los litros de lubricantes, y que fue presentada a los agentes aduaneros (ver fs. 76).

Puntualizó que en dicha acta el servicio aduanero no hizo ninguna referencia al control de calados y sondaje que debe presentarse conforme la resolución ANA 2220/90 ni obra en autos el OM 1606, lo que permitiría comparar la planilla presentada por el capital del buque con los resultados de la medición.

Agregó que el acta de fondeo tampoco indicó si la mercadería se encontraba oculta en lugares de acceso reservado a la tripulación o en poder de algún tripulante.

Puso de relieve que el experto naval a fs. 74ref/76ref. informó que los combustibles se encuentran en un área específica del buque almacenados en tanques especiales y a los cuales solo tienen acceso los tripulantes encargados de su manipulación, por

tratarse de mercadería peligrosa que requiere capacitación. Indicó que por las características de los combustibles almacenados a granel, es fácticamente imposible que algún tripulante pueda ocultarlos para luego intentar introducirlos a plaza y consideró que las cantidades resultantes de la medición de los tanques suministrada por el capital del buque es acorde al viaje realizado desde el puerto de New Orleans hasta el puerto de arribo.

Bajo tales premisas, el vocal preopinante, consideró que el art. 962 del CA exige que la mercadería presuntamente no declarada se encuentre a bordo del buque, sustraída del debido control aduanero.

En cuanto a las concretas circunstancias del caso, concluyó que el hecho imputado no constituye la conducta encuadrara en el art. 962 del CA puesto que "la falta de declaración de la mercadería en el manifiesto de rancho no implica que la mercadería en cuestión se encontrare oculta, ni en un lugar de acceso reservado a la tripulación o en poder de un tripulante, sino por el contrario, se encontraba en el lugar propio de esa mercadería y habiendo sido declarada la existencia de la misma mediante la planilla de fs. 6, en oportunidad de que el servicio aduanero efectuare la vista a esos efectos".

III.- Que, disconforme con lo así decidido, el Fisco Nacional AFIP-DGA cita el texto del art. 962 del Código Aduanero y plantea que uno de sus elementos constitutivos es que la mercadería no declarada se encuentre oculta o en lugares reservados a la tripulación, aspecto que denuncia que se configura en la especie, dado que el experto naval informó que "no se puede acceder a los tanques de forma directa".

Recalca que solamente los oficiales tienen acceso a la habitación que se halla bajo supervisión del jefe de máquinas, de modo que no caben dudas que el combustible y los lubricantes se hallaban en un lugar de acceso reservado a la tripulación.

En seguida, sostiene que la resolución general ANA 1787/1978 en el artículo 3 obliga a los embarques de mercadería

de rancho en buques de bandera argentina y extranjera afectados al tráfico internacional, deberán formalizarse a través del formulario OM -1640 “permiso de rancho” y que en el art. 10, establece que “quedan excluidos del presente régimen y deben formalizarse por medio del permiso de embarque -formulario OM700- identificado mediante sello con la leyenda “RANCHO COMBUSTIBLE”, la provisión de combustibles, que solo podrá ser removido de plaza, documentando la operación la Empresa Proveedora, que acreditará que el importe respectivo será ingresado al país en divisas haciendo constar en el cuerpo del permiso, con carácter de declaración jurada la instrumentación de pago que ampara la operación, refrendada por el Banco interviniente.”

Al respecto, pone de relieve que en estos autos no se ha agregado el formulario OM-70 y que tal omisión, ante la detección de la brigada de fondeo, resulta pasible de la infracción prevista en el art. 962 del CA.

III.- Que, antes de ingresar al tratamiento de los agravios expresados es importante destacar que el Tribunal no se encuentra obligado a seguir al apelante en todas y cada una de las cuestiones y argumentaciones que propone a consideración de la Alzada, sino tan sólo aquéllas que son conducentes para decidir el caso y que bastan para dar sustento a un pronunciamiento válido (conf. C.S., Fallos: 258:304; 262:222; 265:301; 278:271; 291:390; 297:140; 301 :970).

IV.- Que, anticipadamente, resulta oportuno recordar que, de acuerdo a lo previsto en el artículo 1180 del Código Aduanero, no cabe rever en esta instancia las cuestiones fácticas planteadas en la instancia anterior, atento la limitación con que ha sido previsto por la ley el recurso que se intenta, siempre que del ejercicio del a quo de sus facultades propias de apreciar los hechos no surja que hubiera mediado un error de magnitud suficiente para apartar la aplicación del mentado principio (cfr. CSJN, Fallos: 300:985 y esta Sala, in re “Schmid, Walter Edmundo”, del 26/10/84; “Procter & Gamble Soc. Col (TF 19609-A) c/ DGA”, del 21/9/06; “Baxter

Argentina SA TF 34662-A c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo", del 16/12/20; y con la actual composición, expte. nro. 71743/2022 *in re* "Eastman Chemical Argentina -TF 35552-A c/ DGA", del 6/08/2024).

No cabe, por principio, revisar en esta instancia cuestiones atinentes a la valoración de los elementos fácticos en los que el Tribunal Fiscal de la Nación ha fundado su decisión (CSJN en Fallos: 300:985). Puesto que, en virtud de lo normado por el art. 1180 CA, está reservada a dicho tribunal la apreciación respecto de la prueba y su suficiencia, salvo que mediara error de magnitud suficiente en esa ponderación, supuesto en el que cabría apartar la aplicación de aquél principio (cfr. CSJN, Fallos: 300:985; esta Sala, in re "Welding Argentina SA (TF 17821-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo", Causa Nº 6774/2015, del 15/12/16; "Holgado, Alejandra Marcela TF 26455-A c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo", Causa Nº 37638/2017, del 4/10/18; "Novartis Argentina SA (TF 28664 -A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo", Causa N° 5609/2016, del 21/6/19; "Procesadora de Boratos Argentinos SA (TF 30115-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo", Causa N° 3084/2020, del 5/5/21; "Paraná SA de Seguros (TF 38231-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo", Causa N° 10/2019, del 22/7/22 y "Gargiulo, Antonio Bartolomé (TF 40091-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo", Causa N° 27458/22, del 27/12/22; expte. 25364/2023 "Cereales Partners LLCUTE (TF 37553-A) c/DGA /s recurso directo de organismo externo", del 6/08/2024, entre muchos otros).

En tales términos, contrariamente a lo aseverado por la demandada, no se advierte que la apreciación efectuada por el Tribunal Fiscal de los hechos y pruebas agregadas a la causa resulte arbitraria o errónea en los términos del citado art. 1180 CA, en cuanto ha concluido que no se halla tipificada la conducta prevista y penada en el art. 962 del CA.

En efecto, de una atenta lectura de las actuaciones administrativas surge que se iniciaron el 7/04/2010, a raíz de que la

brigada de fondeo ordenó una visita al arribo al puerto de San Lorenzo del buque “Bacarolle” de bandera liberiana, consignado al agente de transporte Clipper SRL.

Del acta labrada por los funcionarios aduaneros, en cuanto aquí interesa, surge según su cita textual que “al momento de chequear los combustibles se detectan que no se encuentran declarados en la lista de rancho, detallándose a fs. 2, comprobándose prima facie en infracción al art. 962 del CA, pero debido al tipo de mercadería se informan, quedando a bordo del buque de la embarcación.” En la siguiente foja detallaron: Fuel Oil 401,04, Diesel Oil 86,9 y Lubricantes 50.000ltrs.

Toda vez que no surge del acta el lugar en el que fueron hallados “los combustibles” ni el método para medirlos, esta información, debe ser conjugada con la planilla de fs. 6/75 que conforme lo proveído por las autoridades aduaneras de la dependencia de La Plata, consiste en el manifiesto de rancho (cfr. fs. 76) y se encuentra firmada por el capital del buque, quien consignó con letra manuscrita la cantidad de lubricantes.

Cabe poner de relieve que la brigada actuante no practicó control de calados y sondaje de tanques en los términos de resolución ANA 2220/90, que aprobó como Anexo VIII, el formulario 1606.

Esta circunstancia impide comparar la planilla presentada por el capital del buque, tal como acertadamente apuntó el voto que conformó la mayoría de la sentencia apelada, pero además autoriza a considerar que **el sobrante de la mercadería que origina la imputación infraccional se basa exclusivamente en la declaración del capitán** en cumplimiento de lo dispuesto por el art. 130, inciso b) del Código Aduanero que establece que “todo medio de transporte procedente del exterior que arribare al territorio aduanero, (…) deberá: (…) presentar inmediatamente después de su llegada o en la oportunidad que el servicio aduanero ejerciere el derecho de vista la documentación que en este titulo se exige y la que la Administración Nacional de Aduanas pudiere determinar según la vía que se utilizare”.

Esta norma debe interpretarse con la obligación que surge del art. 135 inciso c) del CA, también cumplida, que incluye al manifiesto de rancho entre la documentación que todo buque debe traer a bordo para su presentación al servicio aduanero.

V.- Que el Código Aduanero, en la Sección XII, Título II, Capítulo Octavo, se ocupa de la "mercadería a bordo sin declarar" y en el art. 962 responsabiliza al transportista "[c]uando en un medio de transporte se hallare mercadería oculta o en lugares de acceso reservado a la tripulación o en poder de algún tripulante, **que no hubiere sido oportunamente declarada ante el servicio aduanero**".

Lo determinante para excluir a la parte actora del reproche infraccional en el caso es que la existencia de los combustibles se hallaba declarada en las planillas de fs. 6/75 de las actuaciones administrativas, las que el servicio aduanero aceptó y designó como "manifiesto de rancho" a fs. 76 de las actuaciones administrativas.

En lo que atañe a la aplicación de resolución general ANA 1787/1978 -que invoca la representación fiscal en el escrito de expresión de agravios en un intento de demostrar un defecto u omisión que no se constata en el caso-, resulta pertinente valorar que en el expediente ha quedado demostrado que la aduana consideró que el formulario instrumentado por la Resolución ANA 7415/68 (que es el presentado y aceptado en la Aduana de La Plata en abril de 2010, cfr. fs. 76 del sumario 12518-21-2010) se encontraba vigente. Además, respondió que "efectivamente es necesario incluir **por parte de la empresa marítima** correspondiente al combustible, fuel oil, diesel-oil, lubricantes, etc", dado que no se halla prevista su inclusión en ese formulario.

A su vez, no está de más recordar que, ambos suscriptos, al confirmar la sentencia dictada por el Tribunal Fiscal de la Nación en un caso de ribetes similares al presente, advertimos que, aun luego de la entrada en vigor de la resolución de 1978, la Aduana en la práctica continuaba aceptando como válido el formulario aprobado por

la resolución del año 1968, en el cual no se encuentran previstos los ítems “fuel oil” y “diesel oil” (cfr. Sala IV, expte. 22535/2005, “Maersk Argentina S.A (TF 18.106-A) c/DGA”, del 13/05/2010).

Esta conclusión, en aquel expediente, surgía de una prueba informativa cursada a una cantidad considerable de agencias marítimas, similar a la actividad probatoria que intentó producir la aquí actora y que resultó denegada a fs. 54 y fs. 59 (cfr. “Maersk Argentina SA” ya citada, ver en especial, considerando VI).

En la presente causa, esta cuestión ha quedado acreditada en función de la citada respuesta manifestada en la Nota 37/16, del 27/05/2016, suscripta por el Jefe de División Control y Fiscalización Operativa (cfr. fs. 84-refoliado).

Por ello, sin necesidad de adentrarse a los restantes argumentos planteados por las contendientes, corresponde rechazar los agravios esgrimidos por el Fisco Nacional AFIP-DGA y confirmar la sentencia apelada. Con costas, por no existir mérito para la dispensa (art. 68, primer párrafo del CPCCN).

Por consiguiente, en mérito a lo precedentemente expuesto, **SE RESUELVE**: rechazar el recurso de apelación interpuesto por el Fisco Nacional AFIP-DGA a fs. 142/144 y confirmar la sentencia de fs. 131/134. Con costas.

A los fines del art. 109 del Reglamento para la Justicia Nacional se hace constar que –por hallarse vacantes dos cargos de jueces de esta Sala– suscribe la presente el Dr. Jorge Eduardo Morán; quien integra este Tribunal en los términos de la Acordada N° 2/24 de esta Cámara.

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, devuélvase.

SERGIO GUSTAVO FERNÁNDEZ JORGE EDUARDO MORÁN